Nr. 12521 / 24.11.2026

Către,
MINISTERUL FINANȚELOR
Domnului Ministru Alexandru NAZARE

Direcția Generală de Legislație Fiscală și Reglementări Vamale și Contabile
Doamnei Constanța Alina COJAN – Director general

***Subiect*: Solicitare de clarificare și propuneri de interpretare și aplicare a procedurii de acordare, modificare și anulare a bonificației în cazul depunerii de declarații rectificative (anii fiscali 2024 și 2025)**

În baza prevederilor Hotărârii Consiliului superior al CCF nr. 3/2025 pentru aprobarea Procedurii interne privind asigurarea implementării și aplicării art. 2 din Procedura de îndrumare și asistență a contribuabililor/plătitorilor, acordate de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, și de coordonare metodologică a activității de aplicare unitară a legislației fiscale și procedural fiscale desfășurate de structurile de asistență contribuabili, precum și în domeniul tehnologiei informației, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.233/2021, cu modificările și completările ulterioare,

Camera Consultanților Fiscali vă supune atenției următoarea solicitare de clarificare cu privire la modul de aplicare a procedurilor de acordare, modificare și anulare a bonificației de 3% în cazul depunerii de declarații rectificative succesive pentru anii fiscali 2024 și 2025.

Prevederi legale relevante

I. Pentru anul fiscal 2025
Conform art. 2 alin. (10) lit. b) din *Procedura din 2026 de acordare a bonificaţiei de 3% din impozitul pe profit anual şi din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor aferente anului fiscal 2025/anului fiscal modificat care începe în anul 2025,* aprobată prin Ordinul MF nr. 987/2026:
Art. 2: Procedura de acordare a bonificaţiei
(10) ***În cazul în care ulterior emiterii deciziei de acordare a bonificaţiei se depun declaraţii rectificative*** *pentru impozitul pe profit anual/impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, aferent anului 2025/anului fiscal modificat care începe în anul 2025, după caz,* ***sau contribuabililor li se comunică, ca urmare a unui control fiscal, decizii de impunere prin care au fost stabilite diferenţe de impozit*** *pe profit anual/impozit pe veniturile microîntreprinderilor, aferent anului 2025/anului fiscal modificat care începe în anul 2025, compartimentul de specialitate procedează astfel:*
(...)

*b) **în situaţia depunerii de către contribuabili a unei declaraţii rectificative/primirii unei decizii de impunere, cu suplimentare de obligaţie fiscală mai mare de 3%**, compartimentul de specialitate verifică evidenţa fiscală şi **anulează valoarea bonificaţiei acordate iniţial**. Bonificaţia acordată iniţial se anulează şi în situaţia depunerii unei declaraţii rectificative potrivit căreia nu înregistrează obligaţie fiscală. În acest scop se emite o nouă decizie şi se adaugă în evidenţa fiscală valoarea bonificaţiei acordate.*

II. Pentru anul fiscal 2024

Conform art. 2 pct. 8 lit. b) din *Procedura din 2025 de acordare a bonificaţiei de 3% din impozitul pe profit anual şi din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor aferente anului fiscal 2024/anului fiscal modificat care începe în anul 2024*, aprobată prin Ordinul MF nr. 540/2025:

Art. 2: Procedura de acordare a bonificaţiei

*8. **În cazul în care, ulterior emiterii deciziei de acordare a bonificaţiei, se depun declaraţii rectificative** pentru impozitul pe profit anual/impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, aferent anului 2024/anului fiscal modificat care începe în anul 2024, după caz, compartimentul de specialitate procedează astfel:*

(...)

*b) **în situaţia depunerii de către contribuabili a unei declaraţii rectificative cu suplimentare de obligaţie fiscală**, compartimentul de specialitate verifică evidenţa fiscală şi **anulează valoarea bonificaţiei acordate iniţial**, în cazul în care nu sunt îndeplinite condiţiile de acordare a bonificaţiei în sensul art. 1 pct. 4. Bonificaţia acordată iniţial se anulează şi în situaţia depunerii unei declaraţii rectificative potrivit căreia nu înregistrează obligaţie fiscală. În acest scop, se emite "Decizia de anulare a Deciziei de acordare a bonificaţiei de 3% din impozitul pe profit anual/impozitul pe profit la nivelul impozitului minim pe cifra de afaceri şi din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, aferente anului fiscal 2024/anului fiscal modificat care începe în anul 2024", conform modelului prevăzut în anexa nr. 4 la ordin, şi se adaugă în evidenţa fiscală valoarea bonificaţiei acordate;*

Considerațiile noastre

Din analiza textelor procedurale menționate, semnalăm existența unor neclarități majore în ceea ce privește baza la care se raportează toleranța de 3% (pentru anul 2025) și efectul corecțiilor nesemnificative (pentru anul 2024) în situația în care contribuabilii depun declarații rectificative succesive, după cum urmează:

I. În ceea ce privește anul fiscal 2025 (aplicarea toleranței de 3%)

Procedura de acordare a bonificației aprobată prin Ordinul MF nr. 987/2026 nu clarifică modul de calcul al pragului de 3% în cazul unor corecții succesive. În raport cu aceste corecții, în opinia noastră, în practică pot apărea următoarele situații:

A. Suplimentări succesive sub pragul de 3%, dar cumulate peste pragul de 3%

Un contribuabil declară inițial o obligație fiscală de 100.000 lei (bonificație acordată: 3.000 lei). Ulterior, acesta depune două declarații rectificative:

1. *prima rectificativă:* suplimentare de obligație fiscală cu 2.000 lei (+2% față de obligația inițială); bonificația se menține, fiind sub pragul de 3%;
2. *a doua rectificativă:* suplimentare de obligație fiscală cu încă 1.530 lei (+1,5% față de prima rectificativă).

Dacă pragul de 3% se raportează individual la declarația imediat anterioară, a doua rectificativă reprezintă o suplimentare de sub 3%, deci bonificația ar trebui menținută. Dacă, însă, toleranța se apreciază cumulat, raportat la obligația inițială, suplimentarea totală este de 3.530 lei (3,53%), ceea ce ar atrage anularea bonificației.

B. Diminuări succesive urmate de o suplimentare peste pragul de 3%, dar fără depășirea obligației inițiale

Un contribuabil declară inițial o obligație fiscală de 100.000 lei (bonificație acordată: 3.000 lei). Ulterior, acesta depune succesiv mai multe declarații rectificative:

1. *prima rectificativă:* diminuare de obligație fiscală cu 5.000 lei (-5% față de obligația inițială: obligația devine 95.000 lei);
2. *a doua rectificativă:* diminuare de obligație fiscală cu încă 3.800 lei (-4% față de prima rectificativă: obligația devine 91.200 lei);
3. *a treia rectificativă:* suplimentare de obligație fiscală cu 4.560 lei (+5% față de a doua rectificativă: obligația finală devine 95.760 lei).

A treia rectificativă reprezintă o suplimentare de 5% raportat la declarația imediat anterioară (91.200 lei). Dacă analiza se face strict raportat la ultima declarație depusă, bonificația ar fi anulată integral (suplimentarea fiind peste pragul de 3%), deși obligația fiscală finală (95.760 lei) este inferioară celei declarate inițial (100.000 lei) pentru care s-a calculat bonificația.

Propunere CCF

Având în vedere cele două situații prezentate, în opinia noastră, înțelegerea corectă și în concordanță cu scopul final al prevederii este în sensul că toleranța de 3% să fie apreciată global/cumulat, prin raportare la obligația fiscală declarată inițial (suma la care s-a calculat bonificația). Astfel, dacă obligația fiscală finală rămâne sub nivelul celei inițiale sau dacă suplimentările nete cumulate nu depășesc 3% din obligația inițială, bonificația nu ar trebui anulată, ci doar recalculată corespunzător obligației finale.
Apreciem că această propunere de înțelegere și interpretare a textului legal, pe de o parte, este în spiritul voinței legiuitorului, iar pe de altă parte, stimulează conformarea fiscală și comportamentul fiscal corect al contribuabililor cu privire la corectarea unor erori în completarea declarațiilor fiscale.

II. În ceea ce privește anul fiscal 2024 (lipsa pragului de toleranță)

Procedura de acordare a bonificației aprobată prin Ordinul MF nr. 540/2025 nu prevede nicio toleranță, fapt care poate genera efecte disproporționate și inechitabile în cazul corecțiilor nesemnificative.

Spre exemplu, un contribuabil declară inițial o obligație fiscală de 10.000.000 lei (bonificație acordată: 300.000 lei). Ulterior, acesta depune succesiv două declarații rectificative:

1. *prima rectificativă:* diminuare de obligație fiscală cu 1.000.000 lei (-10% față de obligația inițială: obligația devine 9.000.000 lei, bonificația se reduce la 270.000 lei).
2. *a doua rectificativă:* suplimentare de obligație fiscală cu 1 leu (obligația devine 9.000.001 lei).

Deși obligația fiscală finală este cu mult sub cea inițială (o diminuare netă de aproape 10%), depunerea celei de-a doua rectificative cu o **suplimentare de doar 1 leu** ar atrage, conform unei interpretări literale a procedurii, **anularea integrală a bonificației de 270.000 lei.** O astfel de abordare sancționează nejustificat conformarea voluntară a contribuabilului pentru o sumă derizorie, iar pe de altă parte, stimulează în mod direct o atitudine de neconformare a contribuabilului de bună credință, respectiv nedepunerea unei rectificative cu o suplimentare nesemnificativă, chiar dacă acesta a identificat o astfel de eroare în declarația inițială.

Propunere CCF

În aprecierea noastră, pentru anul 2024, chiar și în lipsa la această dată a unei prevederi exprese a unui prag de semnificație la nivelul Ordinul MF nr. 540/2025, luând în considerare aplicabilitatea generală în procedurile de administrare fiscală a principiului proporționalității statuat de dreptul și jurisprudența UE, aplicabile de altfel și de către România, precum și dispozițiile art. 6 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, poate fi stabilit unitar, printr-o normă internă sau completare la ordin, un prag de semnificație rezonabil (eventual unul de 3% similar cu cel reglementat pentru anul 2025 sau mai redus).

Solicitarea noastră

Vă rugăm să analizați dacă raționamentul nostru este unul corespunzător voinței legiuitorului și, drept urmare, să ne comunicați dacă sunteți de acord cu propunerile noastre de înțelegere și interpretare a dispozițiilor procedurale analizate, respectiv să ne clarificați în esență următoarele trei aspecte:

1. **pentru anul fiscal 2025:** dacă baza de raportare a pragului de toleranță de 3% în cazul rectificativelor succesive este obligația fiscală declarată inițial (la care s-a calculat bonificația) sau obligația din declarația imediat anterioară?
2. **pentru anul fiscal 2024:** dacă se are în vedere aplicarea unui principiu de proporționalitate, astfel încât bonificația să nu fie anulată în cazul unor corecții nesemnificative (de exemplu, sub pragul de 3% sau din rotunjiri)?

3. **pentru anii fiscali 2024 și 2025:** în situația în care, după diminuări succesive, se depune o rectificativă cu suplimentare, dar obligația finală rămâne sub nivelul celei declarate inițial, bonificația se menține (fiind recalculată la nivelul obligației finale) sau se anulează integral?

Vă mulțumim pentru sprijinul acordat contribuabililor și profesioniștilor din domeniul consultanței fiscale pentru asigurarea aplicării corecte și unitare a legislației și atingerea astfel a scopului urmărit de legiuitor, acela al stimulării reale al conformării fiscale voluntare.

Cu deosebită considerație,

Dan Manolescu
Președinte CCF

Doru Dudaș
Președinte Comitet fiscal - CCF